
Comparação da carga tributária de exportação e mercado interno no setor coureiro

Ana Paula Jerônimo

Graduada em Ciências Contábeis pela Libertas Faculdades Integradas

Anderson Thiago Franco

Graduado em Ciências Contábeis pela Libertas Faculdades Integradas

Vilma Vieira Mião Oliveira

Mestra em Educação e professora da Libertas Faculdades Integradas

RESUMO

O presente trabalho tem o objetivo de identificar a carga tributária de uma empresa do ramo de curtimento de couro, que atua em exportação e no mercado interno. O ponto fundamental desta pesquisa é que a análise dos dados sirva como ferramenta de gestão aos empresários auxiliando na tomada de decisões e qual o mercado para sua atuação. Realizou-se um estudo de caso baseado em pesquisa bibliográfica e análise documental. A pesquisa é descritiva que objetiva conhecer e interpretar a realidade sem nela interferir para modificá-la; qualitativa que privilegia a análise, realizando um exame intensivo dos dados da análise. Através do conhecimento adquirido pelo estudo realizado na Demonstração do Resultado do ano de 2010, na modalidade do Lucro Real, elaboraram-se quadros demonstrativos para uma melhor interpretação. O resultado encontrado mostra que o Mercado Externo é o que apresenta menor carga tributária em relação ao faturamento, portanto é o mais viável.

Palavras-chave: carga tributária, couro, mercado interno.

1 INTRODUÇÃO

Acredita-se que vários empresários têm suas dúvidas quanto à tributação na hora de decidir o mercado da sua atuação e também para a formação do preço da sua mercadoria.

A análise tributária é indispensável, pois a legislação tributária brasileira é muito complexa, com inúmeras leis e constantes alterações, o que dificulta a interpretação dos empresários, bem como atualização permanente em virtude de ser estas influenciadores na gestão empresarial.

Especificamente, este estudo tem o objetivo de analisar e comparar as tributações nas duas modalidades de vendas: mercado externo e o mercado interno. Mostrar qual é a melhor opção, os benefícios oferecidos pelo governo e identificar a carga tributária dos impostos para

empresa no ramo de curtimento de couro. Para o embasamento teórico, buscou-se analisar o comércio internacional e seus grupos econômicos, bem como os principais pontos da Legislação Tributária Nacional. Em seguida, aborda-se a importância na tributação baseada no Lucro Real e suas obrigações.

Justifica-se este estudo pela falta de conhecimento do administrador até mesmo do contador, que ao expandir as vendas da empresa para o exterior, sua lucratividade poderá ser maior, através dos incentivos fiscais que são oferecidos para exportação.

O estudo procurou responder a seguinte pergunta de pesquisa: “Qual o reflexo da carga tributária de uma empresa do setor coureiro que vende seus produtos para o mercado externo e no mercado interno?”

1.1 Objetivo geral

Identificar a carga tributária de uma empresa do ramo de curtimento de couro, que atua em exportação e no mercado interno.

1.2 Objetivos específicos

Verificar documentos fiscais e contábeis da empresa para avaliar qual sua carga tributária federal atual, uma vez que essa empresa exporta (parte) de seus produtos;

Simular como seria essa mesma carga tributária se essa empresa não atuasse no mercado externo;

Listar as principais diferenças nos mercados interno e externo;

Subsidiar empresários e contadores de informações para analisarem a viabilidade de exportação de seus produtos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Comércio Internacional

O comércio internacional ou comércio exterior é a troca de bens e serviços através de fronteiras internacionais ou territórios. Na maioria dos países, ele representa uma grande parcela do Produto Interno Bruto - PIB. O comércio internacional está presente em grande parte da história da humanidade, mas a sua importância econômica, social e política se tornou

crecente nos últimos séculos. O avanço industrial, dos transportes, a globalização, o surgimento das corporações multinacionais, tiveram grande impacto no aumento deste comércio. O avanço do comércio internacional pode ser relacionado com o fenômeno da globalização.

A Economia Internacional é o campo econômico mais associado à noção de limites geográficos, tem como objeto o estudo das relações econômicas entre nações. O Comércio Internacional tem uma característica desenvolvida pela participação de produtos industrializados na pauta exportadora, vindo tanto de países desenvolvidos quanto dos países em fase de desenvolvimento. (BAUMANN; CANUTO; GONÇALVES, 2004).

No comércio internacional, os intervenientes, ou seja, o comprador e o vendedor devem obedecer às leis internas de seus países e aos parâmetros legais ditados pelo ordenamento jurídico internacional. (SEGRE, 2009)

O livre comércio é uma situação na qual o comércio internacional se dá sem qualquer tipo de barreira tarifária ou não tarifária. Entende-se por comércio internacional a compra e venda de mercadorias e serviços entre residentes e não residentes de um país.

Segundo Maia (2007) as vendas são representadas pelas exportações e as compras pelas importações. O Comércio Internacional tornou-se uma necessidade para todos os países, com isso houve uma divisão de trabalho entre outros fatos:

- Desigual distribuição das jazidas de minerais em nosso planeta. Um exemplo é o petróleo que é inexistente em alguns lugares e abundante em outros;
- Diferentes climas e solos, diversificando a produção agrícola dos países;
- Diferentes estágios de desenvolvimento econômico. Um exemplo é o Brasil que exporta aviões de porte médio e importa aviões de grande porte. (MAIA, 2007, p.02)

Apesar destas diferenças o Brasil é visto pelo mundo como um país com muito potencial assim como a Índia, Rússia e China. A política externa adotada pelo Brasil prioriza a aliança entre países subdesenvolvidos para negociar commodities com os países ricos.

A Economia Internacional é mais abrangente e engloba o Comércio Internacional, Exportações e Importações, Prestações de Serviços, Movimentos de Capitais e também as

Transferências Unilaterais que são os donativos, remessa para manutenção de residentes no país, reparações de guerra, auxílio às instituições.

2.1 Blocos Econômicos

Os Blocos Econômicos tem a finalidade de desenvolver o comércio de cada região, eliminando as barreiras alfandegárias, tornando o custo dos produtos menores. Com essa baixa no custo dos produtos, aumenta o poder de compra dentro do bloco, fazendo com que seu povo tenha um nível de vida melhor. O mercado passa a ser disputado por empresas de outros países-membros do bloco econômico; crescendo a concorrência melhora a qualidade e reduz os custos. Estão em vigor 170 acordos regionais que mostra que os países estão buscando consumidores além das fronteiras, deixando claro que cada vez está mais difícil sobreviver apenas com mercado interno. (MAIA, 2007).

Atualmente estão em operação os seguintes bloco econômicos: Nafta, Apec, Alca, União Européia e o Mercosul.

2.3 Comércio exterior

Desde os tempos dos antigos povos começou a se desenvolver atos de troca de mercadorias entre os mesmo, configurando os primórdios do que chamamos de comércio exterior.

O Brasil há tempos esteve à margem do comércio exterior. Desde seu descobrimento quando o país se torna uma colônia de Portugal, firma um pacto colonial onde as trocas de mercadorias se resumiam ao envio de matérias primas para a metrópole e a compra de mercadorias manufaturadas proveniente da mesma. Esse fato ainda que tenha acontecido em uma época em que o mercantilismo era a forma de comercialização soberana, significou um grande atraso para o desenvolvimento de uma cultura internacional em nossa nação. As trocas internacionais só passaram a acontecer com a vinda da corte portuguesa para o Brasil no início do séc. XIX. Mesmo assim, nossos produtos comercializáveis sempre foram de origem agrícola, já que a indústria brasileira só se desenvolveria muito tempo depois.

O Brasil conseguiu interagir de forma significativa o seu comércio exterior, até os anos 60 o país tinha produção restrita à exportação de produtos primários, tais como café, que no início do século era responsável por 70% de toda exportação do país, e posteriormente

outros produtos ganharam destaque, como cacau, algodão, fumo, açúcar, madeiras, carnes, minérios. (JUNIOR. 2002)

Hoje a economia é mais complexa e diversificada, apresentando exportações de produtos industrializados e processados (semimanufaturados), calçados, suco de laranja, tecidos, combustíveis, bebidas, alimentos industrializados, caldeiras, armamentos, produtos químicos, veículos e aviões.

Essa interação com outras economias tem aumentado de forma gradual, mas constante, nas últimas décadas, seja pelo crescimento dos fluxos de comércio internacional, seja pela interação financeira em nível global que tem se acelerado nas últimas décadas. (BAUNMANN, CANUTO, GONÇALVEZ. 2004)

Com a evolução das relações internacionais do comércio exterior brasileiro, tornou-se um ponto estratégico de desenvolvimento do país, e ponto primordial para governo federal. Em acordo com os programas federais, muitas empresas adotam estratégias de atuação no mercado externo, expandindo uma base de negócios internacionais que se encontra em contínuo desenvolvimento, embora ainda esteja em posição inicial de envolvimento com comércio exterior.

Vazquez (2003) expõe que uma estratégia nacional de exportação, firmada numa poderosa aliança com o governo e a iniciativa privada resulta em maior produção que significa maiores vendas maiores lucros, mais impostos, mais assistência e nas pontas de produção e vendas, mais postos de trabalho.

A revista Exame publicada em março de 2011, mostra que as exportações do Brasil cresceram 3,6% no quarto trimestre de 2010 em relação ao terceiro trimestre do ano passado, informou o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE. Em relação ao quarto trimestre de 2009, as vendas externas subiram 13,5%. No acumulado de 2010, as exportações tiveram alta de 11,5% em relação a 2009.

Diante da importância da exportação para a economia do país, o Brasil oferece incentivos fiscais aos exportadores, conforme veremos mais adiante.

2.3.1 Tributação no Mercado Externo

Os impostos federais de exportação e importação são importantes reguladores do mercado, tem um papel importante na regulação do mercado internacional que por sua vez

dita à entrada e saída do consumo de mercadoria. Ele tem a finalidade controlar o consumo interno nacional, conforme objetivo político cambial.

Para Ximenes (2010), o Imposto de Exportação é a outra face do Imposto de Importação. Enquanto o Imposto de Importação se preocupa com a entrada de produtos estrangeiros no território nacional, o Imposto de Exportação se preocupa com a saída de produtos nacionais ou nacionalizados desse mesmo território.

Moretti (2011), afirma dizendo que tributação no mercado externo é de competência exclusiva da União e sua função é extrafiscal, sendo de grande importância para política econômica, na proteção da indústria nacional, um mecanismo regulador e restritivo do comércio exterior.

Para os produtos não industrializados, a Lei Complementar nº 87/1996 possibilita a não incidência (art. 3º, II da Lei Complementar nº 87/96).

Na exportação de produtos industrializados, embora haja a saída de mercadorias, a Constituição Federal determina a não incidência (art. 155, X, “a” da CF/88); portanto, não há tributação e sim, incentivos fiscais são oferecidos em relação impostos que incidem na exportação para que produtor busque os novos mercados internacionais.

Os incentivos fiscais para a exportação são concedidos através da “eliminação” dos tributos incidentes sobre os produtos nacionais com destino ao mercado externo. Tem como objetivo principal desonerar (tributariamente) o produto, para que este tenha maior competitividade no mercado externo, já que não terá agregado ao seu custo o valor dos impostos que normalmente são aplicados ao produto, quando é comercializado no mercado interno. Os incentivos fiscais à exportação são garantidos pela não aplicação dos impostos relacionados abaixo, os quais conhecerão as particularidades e definições um a um. (GARCIA, 2006)

3 METODOLOGIA

O processo de pesquisa envolve precisamente teoria e realidade, em um processo de pesquisa precisa-se melhorar aperfeiçoar determinado assunto científico, na monografia procura-se aprofundar em apenas um tema.

Segundo Richardson (1999, p. 22) método é o caminho ou a maneira para chegar a determinado fim ou objetivo.

Para Beuren (2006): “O rigor científico da pesquisa a qualidade dos resultados do estudo dependem da correta definição dos métodos e procedimentos a serem adotados para a observação e coleta dos dados, a mensuração das variáveis e as técnicas de análises dos dados.”

Quanto aos fins esta pesquisa se caracteriza como descritiva uma vez que descreve a realidade de uma determinada empresa no ramo de atividade de curtimento e preparação de couros, segundo Gil (2002, p, 42) o estudo descritivo se refere a “descrição das características de determinada população ou fenômenos e ou estabelecimento de relações entre as variáveis”.

Quanto aos meios a pesquisa foi bibliográfica, documental e estudo de caso. Gil (2002, p. 44) cita que a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos publicados e periódicos.

As fontes de dados foram obtidas através de uma pesquisa documental, onde foram coletados todos os dados necessários na empresa referida. A pesquisa documental segundo Gil (2002, p. 45-46) se assemelha muito a pesquisa bibliográfica, a diferença esta na natureza das fontes, os documentos constituem fonte rica e estável de dados. Conforme Richardson et al. (1999 apud BEUREN, 2008 p. 140) a análise documental consiste em uma serie de operações que visam estudar um ou vários documentos para descobrir as circunstancias sociais e econômicas com as quais podem estar relacionados.

É ainda um estudo de caso, visto que, de acordo com Gil (2002), o estudo de caso é um conjunto de dados que descreve um momento ou uma totalidade de um processo social de uma unidade, em suas relações internas numa organização. Ou seja, é uma estratégia de pesquisa que busca examinar um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto, conforme se busca neste trabalho.

Quanto a natureza de dados a pesquisa é qualitativa, pois segundo Richardson (1999, p. 80) a pesquisa qualitativa denomina-se os estudos que podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais.

Através dos dados coletados do balanço patrimonial e da demonstração de resultado do exercício de 2010 da empresa, estudo de caso, foi levantado a carga tributária, considerando o faturamento no mercado externo. O mesmo levantamento foi feito levando em

consideração que a empresa atuasse apenas no mercado interno e fez-se uma comparação da referida carga tributária em ambas as modalidades.

Fez-se a análise dos resultados com objetivo de responder o problema de pesquisa: **“Qual o reflexo da carga tributária de uma empresa do setor coureiro que vende seus produtos para o mercado externo e no mercado interno?”**. Tais resultados encontram-se no capítulo análise e discussão dos dados, adiante.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS

A empresa na qual foi feito o estudo de caso atua no setor coureiro, beneficiando, industrializando e preparando o acabamento dos couros. Situada em São Sebastião do Paraíso – MG tem sua sede instalada nessa cidade desde 08 de novembro de 2007. A empresa exporta 93% de seus produtos para os países China, Hong Kong, Canadá e Estados Unidos, contando com a colaboração de 79 funcionários. Neste estudo de caso foram feitas as análises das cargas tributárias levantadas sobre as vendas, sobre a folha de pagamento e sobre o lucro, para atuação no Mercado Interno e no Mercado Externo.

Tabela 1 – Apuração dos Impostos nas duas modalidades Mercado Externo e Interno

DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO DE RESULTADO - 2010		
	MERCADO EXTERNO (Dados reais)	MERCADO INTERNO
RECEITA BRUTA DE VENDAS		
(+) VENDA EXPORTAÇÃO DIRETA	1.524.763,90	
VENDA EXPORTAÇÃO VIA		
(+) TRADING	9.572.348,63	
VENDA PRODUTOS MERCADO		
(+) INTERNO	946.141,92	12.043.254,45
(+) VENDA MERCADORIAS	10.214,49	10.214,49
SERV INDUSTRIALIZAÇÃO P/		
(+) TERCEIROS	1.934,00	1.934,00
TOTAL DA RECEITA BRUTA DE VENDAS	12.055.402,94	12.055.402,94
DEDUÇÕES SOBRE VENDAS		
(-) ICMS S/ VENDAS	119.169,44	1.446.648,35

(-) COFINS	72.830,08	916.210,62
(-) PIS	15.811,80	198.914,15
(-) DEVOLUÇÃO VENDAS	48.027,89	48.027,89
TOTAL DAS DEDUÇÕES S/ VENDAS	255.839,21	2.609.801,01
RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS	11.799.563,73	9.445.601,93
CUSTOS DOS PRODUTOS VENDIDOS		
(-) CUSTO PRODUTOS VENDIDOS	8.747.280,73	8.747.280,73
(-) CUSTO C/ PESSOAL	601.964,83	601.964,83
(-) CUSTO C/ ENC SOCIAIS	273.024,53	273.024,53
(-) OUTROS CUSTOS	524.562,57	524.562,57
TOTAL DOS CUSTOS	(10.146.832,66)	(10.146.832,66)
LUCRO BRUTO	1.652.731,07	701.230,73
DESPESAS OPERACIONAIS		
(-) REMUNERAÇÃO A DIRIGENTES	31.200,00	31.200,00
(-) DESPESAS C/ PESSOAL	103.157,15	103.157,15
(-) DESPESAS C/ ENC SOCIAIS	35.167,12	35.167,12
(-) SERVIÇOS PREST P/ JURIDICA	67.584,86	67.584,86
(-) DESP C/ VEÍCULOS, CONSERV BENS	229.458,70	229.458,70
(-) DESPESAS TRIBUTÁRIAS	23.691,72	23.691,72
(-) DESPESAS C/ EXPORTAÇÃO	185.117,97	
(-) DESPESAS GERAIS	410.416,60	410.416,60
TOTAL DESPESAS OPERACIONAIS	(1.085.794,12)	(900.676,15)
OUTRAS DESPESAS C/ RECEITAS		
(-) DESPESAS FINANCEIRAS	68.519,85	68.519,85
(+) RECEITAS FINANCEIRAS	18.847,35	18.847,35
(+) OUTRAS RECEITAS	8.702,87	8.702,87
TOTAL OUTRAS DESPESAS / RECEITAS	(40.969,63)	(40.969,63)
LUCRO / PREJUÍZO ANTES DA CSLL E IRPJ	525.967,32	(240.415,05)
(-) CSLL	47.337,06	0,00
(-) IRPJ	107.491,83	0,00
LUCRO / PREJUÍZO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	371.138,43	(240.415,05)

Fonte: Coluna “Externo” coletada da empresa em estudo, coluna “Interno” elaborado pelos autores

Esta planilha apresenta os dados coletados da Demonstração de Resultados do ano de 2010 da empresa em estudo. Os resultados líquidos são apurados pelo lucro real no sistema não cumulativo PIS e COFINS. Apresenta-se a seguir a descrição dos impostos apurados sobre as vendas, sobre a folha de pagamento e sobre os lucros.

4.1 Análise dos impostos apurados no mercado interno

Quadro 1 - Dados retirados da Demonstração do Resultado e do Balancete 2010

Compras	R\$ 11.107.658,07
Faturamento Bruto	R\$ 12.055.402,94
Folha de Pagamento	R\$ 628.826,60
Pró-Labore	R\$ 31.200,00
Prejuízo do Exercício	(R\$ 240.415,05)

Fonte: elaborado pelos autores

Neste quadro, apresentam-se as compras de matéria prima líquidas; o faturamento bruto; o total da folha de pagamento da mão de obra direta e do administrativo, retirada pró-labore e o Resultado Líquido do exercício, do ano de 2010.

Quadro 2 – Impostos Incidentes Sobre as Compras

	Base Cálculo	Créditos	% S/ Entradas
ICMS 12%	R\$ 11.107.658,07	R\$ 1.332.918,97	
PIS 1,65%	R\$ 11.107.658,07	R\$ 183.276,36	
COFINS 7,6%	R\$ 11.107.658,07	R\$ 844.182,01	
Total		R\$ 2.360.377,34	21,25%

Fonte: elaborado pelos autores

O quadro dois apresenta os impostos creditados sobre compras brutas no valor de R\$ 11.107.658,07 (onze milhões, cento e sete mil, seiscentos e cinquenta e oito reais e sete centavos), como as compras foram feitas fora do estado utilizou-se alíquota de ICMS de 12% e os impostos federais, PIS/PASEP e a COFINS (sistema não cumulativo) totalizou crédito de R\$ 2.360.377,34 (dois milhões trezentos e sessenta mil, trezentos e setenta e sete reais e trinta e quatro centavos) que corresponde a 21,25% sobre as compras.

Borges; Dos Reis (1995 p. 96), trata o assunto sobre o direito do crédito do contribuinte com bastante ênfase, explicando:

O direito ao crédito do imposto surge no momento da entrada da mercadoria, ou na utilização de serviços pelo estabelecimento, e formaliza-se com o registro do documento fiscal correspondente no livro próprio, que é o Livro Registro de Entrada.

O direito que tem o contribuinte à compensação do imposto anteriormente cobrado em operações de entrada de mercadoria no estabelecimento.

Quadro 3 – Impostos Incidentes Sobre as Vendas

	Base Cálculo	Débitos	% S/ Saída
ICMS 12%	R\$ 12.055.402,94	R\$ 1.446.648,35	
PIS 1,65%	R\$ 12.055.402,94	R\$ 198.914,15	
COFINS 7,6%	R\$ 12.055.402,94	R\$ 916.210,62	
Total		R\$ 2.561.773,12	21,25%

Fonte: elaborado pelos autores

O quadro três mostra os impostos apurados sobre as vendas. Receita Bruta no valor de R\$12.055.402,94 (doze milhões cinquenta e cinco mil quatrocentos e dois reais e noventa e quatro centavos). O ICMS debitado alíquota de 12%¹ (venda interestadual) o PIS/PASEP e a

¹Alíquota 12% conforme o Regulamento do ICMS/2002 Capítulo VII, Artigo 42, alínea b. subalínea 25. **Efeitos a partir de 1º/01/2010** - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 4º, II, ambos do Dec. nº 45.245, de 15/12/2009.

COFINS (não cumulativo) gerou um débito totalizando em R\$ 2.561.773,12 (Dois milhões, quinhentos e sessenta e um mil, setecentos e setenta e três reais e doze centavos) um débito, que corresponde a 21,25% sobre as vendas.

Quadro 4 – Apuração Débito/Crédito

Total de Créditos – Quadro 2	R\$	2.360.377,34	
Total de Débitos – Quadro 3	R\$	2.561.773,12	
Saldo Recolher	R\$	201.395,78	
Reflexo sobre faturamento			1,67%

Fonte: elaborado pelos autores

O quadro acima foi demonstrado com base na Lei Complementar Nº 87/96, artigo 23, diz que o direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Apresenta-se um resumo dos impostos incidentes sobre as entradas de insumos adquiridos (créditos) e o valor que incide sobre as saídas (débitos).

O valor dos créditos menos os débitos apurou um valor a recolher de R\$ 201.395,78 (duzentos e um mil trezentos e noventa e cinco reais e setenta e oito centavos). Tendo um reflexo de 1,67% sobre o faturamento bruto.

Quadro 5 – Impostos Incidentes Sobre a Folha

	Base Cálculo	Valor a recolher	% s/ Folha
Total da Folha de Pagamento	R\$ 628.826,60		
Encargos Sociais sobre a Folha			
INSS 20%		R\$ 125.765,32	
FGTS 8%		R\$ 50.306,13	
SAT 3% FAP 1,0239% = 3,0717		R\$ 19.315,67	
Sindicatos 5,8%		R\$ 36.471,94	
Retirada Pró-Labore	R\$ 31.200,00		
Encargos Pró-Labore 20%		R\$ 6.240,00	
Total		R\$ 238.099,06	35%
Reflexo sobre faturamento			1,98%

Fonte: elaborado pelos autores

O quadro cinco demonstra os encargos incidentes sobre a folha de pagamento, sendo o total da folha de pagamento no valor de R\$ 628.826,60 (Seiscentos e vinte e oito mil, oitocentos e vinte e seis reais e sessenta centavos), encargos sobre a folha de pagamento (FGTS, INSS, SAT/FAP, Terceiros e Encargos Pró-Labore). Com base nessas incidências totalizaram o valor de R\$ 238.099,06 (Duzentos e trinta e oito mil, noventa e nove reais e seis centavos) de encargos sociais sobre o valor da folha de pagamento. Os encargos sociais apurados representaram um reflexo de 1,98% sobre a Receita Bruta.

Sobre os encargos incidentes da folha de pagamento. Moya (2004) explica que os encargos sociais são aspectos fundamentais para estabelecer o crescimento sustentável da economia brasileira, mediante a diminuição da informalidade, fortalecimento do consumo e redução do risco de crédito da população economicamente ativa.

Quadro 6 – Impostos Incidentes Sobre Lucro

	Base de cálculo	Imposto	Reflexo sobre o faturamento
Prejuízo do Exercício	(R\$ 240.415,05)		
Contribuição Social		R\$ -	
IRPJ		R\$ -	
Total		R\$ -	0,00%

Fonte: elaborado pelos autores

Se esta empresa tivesse atuado só no Mercado Interno estaria com prejuízo no valor de R\$240.415,05 (duzentos e quarenta mil, quatrocentos e quinze reais e cinco centavos) conforme Demonstração de Resultado – Tabela 1 – Mercado Interno, página 53, portanto não há impostos incidentes sobre o lucro.

Rezende et al. (2010) conceitua o Lucro Real como o lucro líquido apurado em determinado período, sendo este ajustado com adições e exclusões.

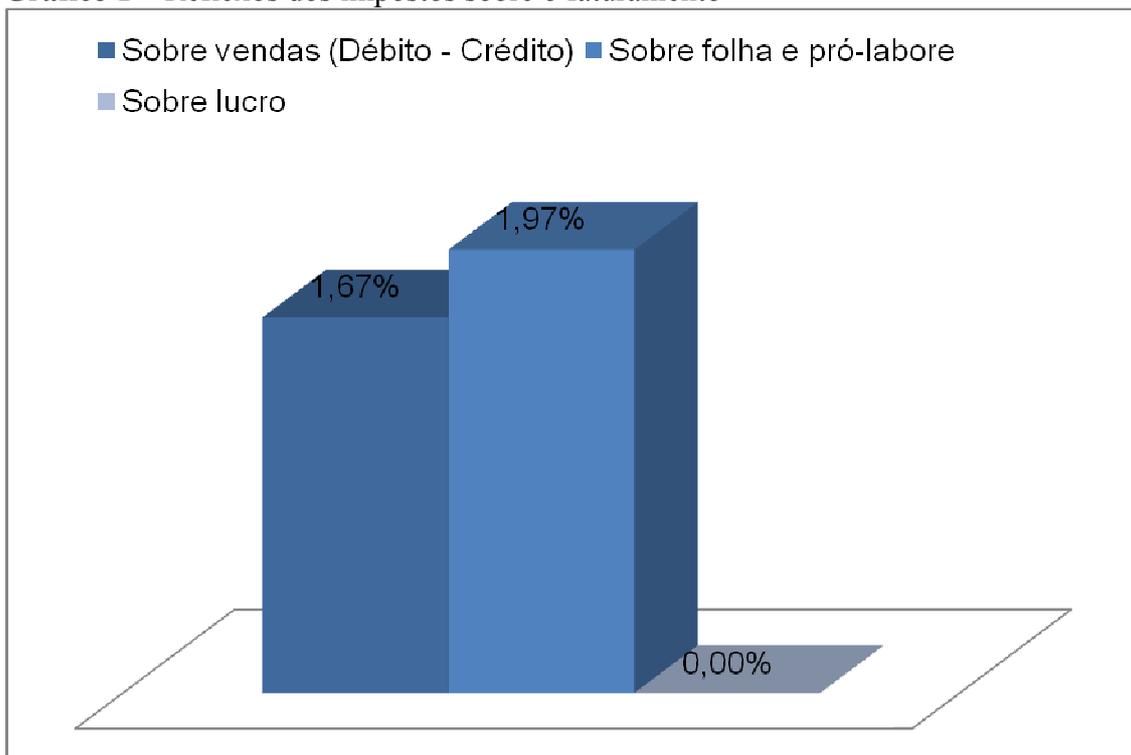
Quadro 7 - Resumo dos Percentuais dos Impostos

Sobre vendas (Débitos - Créditos)	1,67 %
Sobre folha e pró-labore	1,98%
Sobre o lucro	0,00%
Total dos Reflexos	3,65%

Fonte: elaborado pelos autores

Com os dados do quadro acima, apresenta-se o gráfico 1.



Gráfico 1 – Reflexos dos impostos sobre o faturamento

Fonte: elaborado pelos autores

Conclui-se que a carga tributária desta empresa, caso tivesse atuado somente no Mercado Interno, pela metodologia: Lucro Real, Sistema não cumulativo de PIS e COFINS e ICMS seria de 3,65% sobre a Receita Bruta. Caso a empresa tivesse obtido lucro, esse percentual seria maior.

Nesta modalidade a empresa não terá créditos de ICMS, PIS/PASEP e COFINS para apropriar devido ao crédito (entradas) ser menor que o débito (saídas) totalizando valores a recolher.

4.2 Análise dos impostos apurados no mercado externo – dados reais

Neste capítulo serão analisados e interpretados os dados reais da empresa em estudo. Estes valores foram extraídos da Demonstração de Resultado do ano de 2010 – (Anexo no final deste trabalho).

Quadro 8 - Dados retirados da Demonstração do Resultado e do Balancete 2010

Compras	R\$ 11.107.658,07
Faturamento Bruto	R\$ 12.055.402,94
Folha de Pagamento	R\$ 628.826,60
Pró-Labore	R\$ 31.200,00
Lucro Líquido do Exercício	R\$ 371.138,43

Fonte: elaborado pelos autores

Neste quadro foram coletadas da Demonstração do Resultado do Exercício as compras de matéria prima líquidas; o faturamento bruto; o total da folha de pagamento da mão de obra direta e do administrativo, retirada pró-labore e o Resultado Líquido do exercício.

Quadro 9 - Impostos Incidentes Sobre as Compras

	BC	Créditos	% S/ Entradas
ICMS 12%	R\$ 11.107.658,07	R\$ 1.332.918,97	
PIS 1,65%	R\$ 11.107.658,07	R\$ 183.276,36	
COFINS 7,6%	R\$ 11.107.658,07	R\$ 844.182,01	
Total		R\$ 2.360.377,34	21,25%

Fonte: elaborado pelos autores

O quadro acima foi elaborado sobre as compras de matéria prima de R\$ 11.107.658,07 (onze milhões, cento e sete mil, seiscentos e cinquenta e oito reais e sete centavos), gerando créditos de ICMS, PIS/PASEP e a COFINS de R\$ 2.360.377,34 (dois milhões, trezentos e sessenta mil, trezentos e setenta e sete reais e trinta e quatro centavos), que corresponde a 21,25% das compras.

Quadro 10 - Impostos Incidentes Sobre as Vendas

	BC	Débitos	% S/ Saída
Vendas Exportação Direta e Via Trading	R\$ 11.097.112,53	R\$ -	
Venda de Produtos Mercado Interno	R\$ 958.290,41		
ICMS 12%	R\$ 958.290,41	R\$ 114.994,85	
PIS 1,65%	R\$ 958.290,41	R\$ 15.811,79	
COFINS 7,6%	R\$ 958.290,41	R\$ 72.830,07	
Total	R\$ 12.055.402,94	R\$ 203.636,71	1,69%

Fonte: elaborado pelos autores

O quadro dez demonstra que o valor de exportações foi de R\$ 11.097.112,53 (onze milhões, noventa e sete mil, cento doze reais e cinquenta e três centavos) e o faturamento no mercado interno foi de R\$ 958.290,41 (novecentos e cinquenta e oito mil, duzentos e noventa reais e quarenta e um centavos). Os tributos incidem apenas nas vendas efetuadas no país. Portanto, o ICMS alíquota de 12% (venda interestadual) e o PIS/PASEP e a COFINS (não cumulativo). Totalizando os tributos em R\$ 203.636,71 (duzentos e três mil, seiscentos e trinta e seis reais e setenta e um centavos) que corresponde a 1,69% sobre as vendas totais da empresa.

Quadro 11 – Apuração Débito/Crédito

Total de Créditos – Quadro 9	R\$ 2.360.377,34	
Total de Débitos – Quadro 10	R\$ 203.636,71	
Saldo Recuperar	R\$ 2.156.740,63	
Reflexo sobre faturamento – Créditos a Recuperar		17,89%

Fonte: elaborado pelos autores

Apresenta-se no quadro onze o resumo dos impostos incidentes sobre as entradas de insumos adquiridos (créditos) e o valor que incide sobre as saídas (débitos).

O valor a recuperar de R\$ 2.156.740,63 (dois milhões, cento e cinquenta e seis mil, setecentos e quarenta reais e sessenta e três centavos) é a diferença calculada entre os débitos (saídas) no mercado interno menos os créditos (entradas). Tendo um reflexo de 17,89 % sobre a Receita Bruta de valor a recuperar, pelo fato da empresa ter exportado 93% do seu faturamento. Quando a empresa exporta seus produtos é amparada pela não incidência de impostos conforme Art. 149 § 2º Inciso I da Constituição Federal.

Quadro 12 - Impostos Incidentes Sobre a Folha

	Base Cálculo	Valor a recolher	% s/ Folha
Total da Folha de Pagamento	R\$628.826,60		
Encargos Sociais sobre a Folha			
INSS 20%		R\$ 125.765,32	
FGTS 8%		R\$ 50.306,13	
SAT 3% FAP 1,0239% = 3,0717		R\$ 19.315,67	
Sindicatos 5,8%		R\$ 36.471,94	
Retirada Pró-Labore	R\$ 31.200,00		
Encargos Pró-Labore 20%		R\$ 6.240,00	
Total		R\$ 238.099,06	35%
Reflexo sobre faturamento			1,97%

Fonte: elaborado pelos autores

O quadro doze demonstra os encargos incidentes sobre a folha de pagamento, e não há diferença de valores no mercado interno e externo, portanto os valores foram apurados como já mencionado no quadro 5 do capítulo 4.1

Quadro 13 - Impostos Incidentes Sobre Lucro

	Base de cálculo	Imposto	Reflexo sobre o faturamento
Lucro antes do IRPJ e CSLL	R\$ 525.967,32		
Contribuição Social		R\$ 47.337,06	
IRPJ		R\$ 107.491,83	
Total		R\$ 154.828,89	1,28%

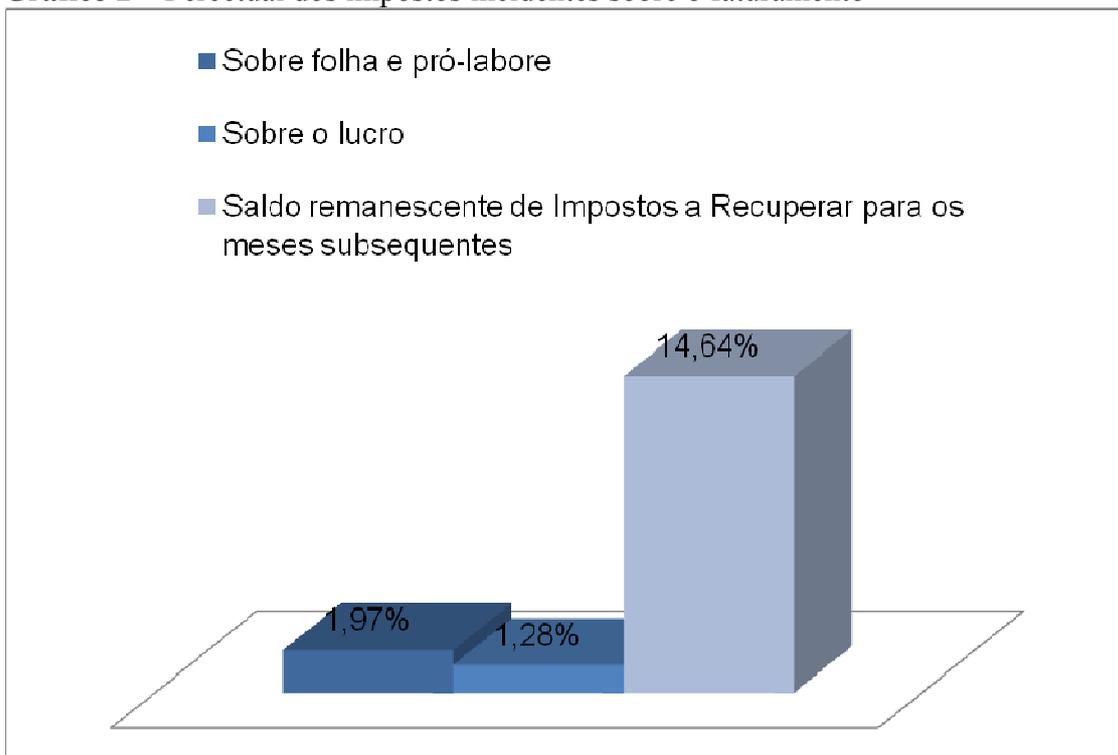
Fonte: elaborado pelos autores

O quadro treze demonstra o IRPJ e a CSLL que foram calculados sobre o Lucro no exercício. A alíquota da CSLL é de 9%, gerando um valor de R\$ 47.337,06 (quarenta e sete mil, trezentos e trinta e sete reais e seis centavos) a recolher. Já o IRPJ foi calculado: 15% s/ o Lucro antes do IRPJ e CSLL e um Adicional de 10% s/ o lucro que exceder a R\$240.000,00 ano.

Quadro 14 - Resumo dos Percentuais dos Impostos

Sobre folha e pró-labore	1,97%
Sobre o lucro	1,28%
Total dos Reflexos	3,25%
(-) Impostos a Recuperar	(17,89) %
= Saldo remanescente de Impostos a Recuperar para os meses subsequentes	14,64%

Fonte: elaborado pelos autores

Gráfico 2 – Percentual dos impostos incidentes sobre o faturamento

Fonte: elaborado pelos autores

O percentual total de tributos incidentes sobre o faturamento foi de 3,25%, 1,97% sobre a folha de pagamento e pró-labore e 1,28% sobre o lucro, porém por atuar no mercado externo tem um crédito de impostos a recuperar das entradas de 17,89%.

Portanto paga todos os impostos devidos e ainda sobre um crédito de 14,64% para ser compensado nos meses subsequentes.

Pela Lei nº 11.116/2005, artigo 16², este crédito pode ainda ser solicitado o seu ressarcimento. As compensações serão efetuadas pela pessoa jurídica vendedora mediante apresentação à Secretário da Receita Federal - SRF da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa, Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação - PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à SRF do formulário Declaração de Compensação constante do

2 Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS apurado na forma do art. 3 das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Anexo VI da Instrução Normativa RFB nº 563/2005, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório (§ 1º do art. 21 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 2004) e este fará seu ressarcimento em espécie.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Quanto ao objetivo geral da pesquisa: identificar a carga tributária de uma empresa do ramo de curtimento de couro, que atua em exportação e no mercado interno, conclui-se que:

Os gráficos apresentados resumem a diferença nas cargas tributárias dos mercados internos e externos. Ao compararmos, conclui-se que a empresa que exporta seus produtos tem uma carga tributária de 3,25% de seu faturamento; no entanto tem crédito tributário a recuperar, que poderá ser revertido em espécie para a empresa de 17,89% sobre seu faturamento, tornando-se uma receita extra de seu resultado. Todavia, se essa mesma empresa atuasse apenas no mercado interno, teria uma carga tributária de 3,65% do seu faturamento. Apresentaria ainda um resultado contábil de prejuízos no exercício e não haveria crédito tributário a recuperar.

Observa-se que os tributos ICMS, PIS e COFINS tem a variação mais significativa em comparação entre mercados interno e externo, sendo que no mercado interno estes tributos custam para a empresa mais que no mercado externo.

Os encargos sociais não sofreram alterações de acordo com o mercado de atuação da empresa.

Conclui-se ainda que a empresa que atua no mercado externo apresenta resultado maior conforme comprovado pela Demonstração de Resultado da página 52 onde pode demonstrar lucro do exercício para empresa que atua no mercado externo e prejuízo para que atua no mercado interno. Isto se dá devido as despesas com os impostos incidentes sobre receita bruta que no caso da exportação é não incidente

Diante das análises apresentadas, fica comprovado por este trabalho que exportar é uma opção vantajosa, com melhores resultados financeiros e uma carga tributária bem menos onerosa, por isso vale a pena investir na empresa e na qualificação de seus produtos e buscar seu espaço no mercado externo.

Sugere para futuras pesquisas demonstrar qual o reflexo da carga tributária de exportação após as medidas de incentivos contempladas pela Lei 12.546/11 no governo da Presidenta Dilma Rouseff

REFERÊNCIAS

- AMARAL JUNIOR, Alberto do; OMC e o Comércio Internacional. 1. Ed. São Paulo: Aduaneiras, 2002.
- BAUMANN, Renato; CANUTO, Otaviano; GONÇALVES, Reinaldo. Economia Internacional: Teoria e Experiência Brasileira. 6. Ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2002.
- BEUREN, Ilse Maria.org. Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- BORGES, José Cassiano, DOS REIS, Maria Lúcia Américo. O ICMS ao Alcance de Todos. 3. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 1995. 96 p.
- GARCIA, Alexandre Violin. Exportação – Seus Caminhos e Incentivos. Disponível em: < [http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/879C21EF1585F40A832572AC0064A9DC/\\$File/NT000350FE.pdf](http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/879C21EF1585F40A832572AC0064A9DC/$File/NT000350FE.pdf) > Acesso em: 8 de abr 2012
- GIL, Antonio Carlos. Como elaborar projeto de pesquisa. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- MAIA, Jayme de Mariz. Economia Internacional e Comércio Exterior. 11. Ed. São Paulo: Atlas, 2007. 02 - 282 p.
- _____. Economia Internacional e Comércio Exterior. 7. Ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- MORETTI, Daniel. Impostos de Importação e Exportação de Competência Federal Breve Ponderações!. Disponível em: < <http://cesinha27a.wordpress.com/2011/07/29/imposto-de-importacao-e-exportacao-ambos-de-competencia-federal/> >. Acesso em: 11 de mar 2012.
- MOYA, Luciana. Os encargos incidentes sobre a folha de pagamento. Disponível em: < <http://www.guiatrabalhista.com.br/noticias/encargosfolhapagamento.htm> >. Acesso em: 01 de abr 2012
- REZENDE, Amaury José; PEREIRA Carlos Alberto; ALENCAR, Roberta Carvalho de. Contabilidade Tributária: Entendendo a Logica dos Tributos. São Paulo: Atlas, 2010.
- RICHARDSON, R. J. Pesquisa Social : métodos e técnicas. 3. Ed. São Paulo, 1999.
- SEGRE, Germam (Organizador). Manual Prático de Comércio Exterior. 6 Ed. São Paulo: Atlas, 2009
- VAZQUEZ, José Lopes. Comércio Exterior Brasileiro. 6. Ed. São Paulo, 2003.
- XIMENES, Fernando Braz. Disponível em: < http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11001&revista_caderno=26 > Acesso em: 18 de mar 2012.